

KONTRIBUSI STRUKTUR PENGENDALIAN INTERN DALAM PENENTUAN LINGKUP AUDIT (Studi Pada Bawasda Kota Depok)

Tri Widyastuti
Bambang Suprayitno
Universitas Pancasila

Abstract

This research was conducted with the aim to identify and prove the effect of simultaneous and partial characteristics of the preparation of the budget that includes: contribution to the control environment, risk assessment, control activities, information and communication, monitoring in determining the scope of audit

Design used in this study is a survey method, survey methods included descriptive research. This study aims to describe and test the hypothesis of a causal relationship between independent variables and dependent variables, either simultaneously or partially.

The results showed that: (a) Elements of the internal control structure that consists of the control environment, risk assessment, control activities, information and communication, monitoring of this joint has a contribution in determining the scope of the audit; (b) The elements of internal control consists of the control environment, risk assessment, as well as information and communication, individually marked regression coefficient is negative or has a negative relationship. The relationship between the internal control structure with the scope of the audit means that if the internal control structure that consists of the control environment, risk assessment, as well as information and communication in effective business units will not produce a broad scope of the audit.

Keywords : internal control structure, scope of audit.

PENDAHULUAN

Struktur pengendalian intern merupakan faktor yang sangat penting dalam suatu audit. Struktur pengendalian intern yang dirancang dan dilaksanakan dengan efektif akan melindungi aktiva dan menghasilkan data keuangan yang dapat dipercaya. Sebaliknya, tidak efektifnya stuktur pengendalian intern akan memungkinkan penggunaan aktiva yang tidak benar dan tidak dapat dipercayanya informasi yang dihasilkan. Oleh karena itu, pemahaman terhadap struktur pengendalian intern untuk perencanaan dan penentuan luasnya lingkup audit adalah sangat penting.

Dalam pelaksanaan penugasan audit, auditor dituntut untuk menentukan lingkup audit, sebab dengan adanya lingkup audit maka auditor dapat merencanakan prosedur audit yang akan digunakan. Untuk dapat menentukan lingkup audit, salah satunya auditor harus melakukan pemahaman dan penilaian atas struktur pengendalian intern yang ada dalam organisasi. Hal itu sesuai dengan pernyataan SPAP (2004:319) dalam standar pekerjaan lapangan kedua, bahwa : "pemahaman yang memadai atas struktur pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang dilaksanakan".

Standar 2010 menjelaskan bahwa "Ketua Satuan Pengawasan intern seharusnya menetapkan risiko berdasarkan rencana untuk memutuskan prioritas aktivitas audit, konsisten dengan tujuan organisasi". Pendukung standar tersebut adalah *practice advisory* 2010-2, menghubungkan rencana audit dengan risiko dan pengungkapan, dan mencatat bahwa "Strategi pengelolaan risiko seharusnya merefleksikan disain dari rencana aktivitas audit intern". Pendekatan koordinasi seharusnya menggunakan pengaruh sinergi dengan pengelolaan manajemen berbasis risiko dan proses audit internal.

RIVIEW LITERATUR

Menurut Steven J Root (1998:137) definisi pengendalian intern adalah:

"Internal control over safeguarding of assets against un authorized acquisition, use, or disposition is a process, effected by an entuty's board of directors, management, and other personnel, designed to provide reasonable assurance regarding prevention or timely detection of an authorized acquisition, use, or disposition of the entity's assets that could have a material effect on the financial statements".

Pentingnya pengendalian intern bagi manajemen dan auditor independent telah diakui dalam berbagai literature. Pada tahun 1947 *The American Institute of Certiied Publik Accountants (AICPA)* telah menerbitkan laporan mengenai pengendalian intern. Dalam laporan tersebut dinyatakan bahwa pentingnya pengendalian intern karena ;

- The scope and size of the business entity has become so complex and widespread that management must on numerous reports and analysa to effectively control operations.*
- The check and review inherent in a good system of internal control afford protection against human weaknesses and reduce the possibilitythat errors or irregularities will occur*
- It is impracticable for auditors to make of most companies within economic fee limitations without relying on the client's system of internal control (Kell: 2001:323)*

Penahaman struktur pengendalian intern perusahaan, digunakan oleh auditor untuk:

Arens (2003:264)

- Auditabilitas*
- Potential Material Misstatements*
- Detection Risk*
- Design of Test*

Berkaitan dengan pentingnya pemahaman pengendalian intern bagi auditor Kell (2001:352) telah mengemukakan bahwa :

"Indicates that the understanding of the internal control structure components should be used by auditor to :

- Identify types of potential misstatements"*
- Consider factors that affect the risk of material misstatements"*
- Design substantive tests to provide reasonable assurance of detecting the misstatements related to specific assertions.*

Berkenaan dengan dapat tidaknya laporan keuangan diaudit (*auditability*) Arens (2003:284) menyatakan :

"The auditor must obtain an understanding of the integrity of management and the nature and extent of the accounting records to be satisfied that sufficient, competent evidence is available to support the financial statement balances".

Demikain pula dengan SPAP (2001: 319.8) yang menyatakan bahwa :

"Pemahaman auditor atas struktur pengendalian intern kadang-kadang dapat menimbulkan keraguan mengenai dapat diaudit atau tidaknya laporan keuangan satuan usaha. Integritas manajemen satuan usaha tersebut mungkin sedemikian rendah, sehingga menyebabkan auditor berkesimpulan bahwa risiko salah saji oleh manajemen dalam laporan keuangan sedemikian besar, oleh karena itu audit tidak dapat dilakukan. Sifat dan lingkup bahwa bukti audit kompeten yang cukup sulit diperoleh untuk mendukung pendapat akuntan atas laporan keuangan.

Perkembangan struktur pengendalian intern menurut Steven (1998:69): *"In 1973.SAS No.1 The codification of all previous SPAPs, was revised and offered the following definition for administration control and accounting control".*

Struktur pengendalian intern berubah menjadi tiga komponen menurut Steven J Root (1998:76) sebagai berikut : *"The new conceptual footing appeared in SAS. No.55. Issued in April 1988. It consisted of three elements (1) the control environment; (2) the accounting system; (3) control procedures".*

Pada tahun 1996, the COSO Frame struktur pengendalian intern menjadi lima komponen Steven J Root (1998:120) sebagai berikut : -

- 1. Control environment : The individual attributes, including integrity, ethical values, and competence, that characterize the people of an organization.*
- 2. Risk assessment : The mechanisms established to identify, analyze, and manage the risks related to the various activities in which an entity is engaged, including sales, production, marketing, and financial.*
- 3. Control activities : The carrying out of policies and procedures established by management to help ensure that objectives are achieved.*
- 4. Information and communication : System that enable the entity's people to capture and exchange the information needed to conduct, manage, and control its operations.*
- 5. Monitoring ; This means monitoring the entire process to be able to react as warranted by changing conditions.*

Menurut Messier (2003:212) dan Arens (2003:274) menerangkan bahwa untuk kepentingan audit atas laporan keuangan struktur pengendalian intern terdiri lima unsur pengendalian intern berikut ini : 1) *control environment*; 2) *Risk assessment*; 3) *control activities*; 4) *information and communicator*; 5) *Monitoring*.

METODE

Objek penelitian adalah pemahaman auditor publik tentang unsur-unsur struktur pengendalian intern yang terdiri dari lingkungan pengendalian, penaksiran resiko, aktivitas pengendalian, informasi dan komunikasi, pemantauan dalam penentuan lingkup audit, Bawasda Kota Depok.

Variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah variabel bebas dan variabel terikat. Variabel-variabel bebas (X) adalah struktur pengendalian intern yang meliputi lingkungan pengendalian (X1), penaksiran resiko (X2), aktivitas pengendalian (X3), informasi dan komunikasi (X4), pemantauan (X5), sedangkan variabel tidak bebasnya adalah lingkup pemeriksaan (Y).

Mengingat pengumpulan data dilakukan dengan menggunakan kuesioner, maka kesungguhan responden dalam menjawab pertanyaan-pertanyaan merupakan hal yang sangat penting dalam penelitian ini. Keabsahan/kesakhihan suatu hasil penelitian sosial sangat ditentukan oleh alat ukur yang digunakan, apabila alat ukur yang dipakai tidak valid dan atau tidak dapat dipercaya, maka hasil penelitian yang diperoleh tidak akan menggambarkan keadaan yang sesungguhnya. Untuk mengatasi hal tersebut diperlukan dua macam pengujian yaitu *test of validity* (uji kesakhihan) dan *test of reliability* (uji keandalan), guna menguji kesungguhan jawaban responden.

Data yang telah dikumpulkan dari kuesioner akan dianalisis dengan mempergunakan analisis regresi. Dalam penelitian ini hipoTesis akan diuji dengan menggunakan persamaan regresi linier berganda. Tetapi sebelumnya akan dilakukan uji asumsi-asumsi yang mendasari penggunaan regresi linier berganda.

Dari asumsi-asumsi dasar, menurut Gujarati (1999:314) yang terpenting adalah asumsi *homoskedastis*, *autokorelasi*, *multikolineariti*, dan *normalitas*. Atas dasar itu, maka dalam penelitian ini asumsi terpenting saja yang akan diuji.

Setelah asumsi yang penting dalam regresi linier dapat dipenuhi, selanjutnya dapat dilakukan analisis regresi linier. Adapun persamaan liniernya dinyatakan sebagai berikut :

$$Y = \beta_0 - \beta_1 X_1 - \beta_2 X_2 - \beta_3 X_3 - \beta_4 X_4 - \beta_5 X_5 - \epsilon,$$

dimana :

Y = Lingkup pemeriksaan

β_0 = Parameter Intersep

β_j = Parameter koefisien regresi ; $j = 1,2,3,4,5$

X_1 = Lingkungan pengendalian

X_2 = Penaksiran resiko

X_3 = Aktivitas pengendalian

X_4 = Informasi dan komunikasi

X_5 = Pemantauan

ϵ_j = Variabel lain yang dimasukkan dalam penelitian

Dengan analisis regresi linier berganda akan diketahui apakah secara bersama variabel independent (X) memiliki kontribusi dalam menjelaskan variabel dependent (Y). Untuk menguji hipotesis pertama dan kedua digunakan alat uji sebagai berikut :

1. Uji - F, dengan maksud untuk menguji apakah secara bersama variabel independent berpengaruh terhadap variabel dependen, dengan tingkat kepercayaan 95% ($\alpha : 0,05$).
Urutan uji F :

- a. Menentukan hipotesis statistik :

$$H_{01} : \beta_j = 0, \quad j = 1,2,3,4,5$$

$$H_{a1} : \beta_j \neq 0, \text{ atau paling sedikit ada sepasang } \beta_j \neq 0$$

- b. Menghitung F_{hitung} dengan rumus

$$F = \frac{R^2 / k}{(1 - R^2) / (N - k - 1)}$$

- c. Menentukan kaidah keputusan

Bila $F \leq F_{\alpha \{ k ; n - k - 1 \}}$ maka $H_0 : \beta_j = 0$ diterima

Bila $F > F_{\alpha \{ k ; n - k - 1 \}}$ maka $H_0 : \beta_j = 0$

2. Uji koefisien determinasi (R^2), untuk melihat berapa proporsi variasi dan variabel bebas secara bersama-sama dalam mempengaruhi variabel tidak bebasnya, digunakan rumus (Gujarati, 1995 : 207) sebagai berikut :

$$R^2 = \frac{JK_R}{JK_Y}$$

R^2 = Koefisien determinasi

JK_R = Jumlah kuadrat regresi

JK_Y = Jumlah total kuadrat

Menentukan nilai F dengan menggunakan tabel ANAVA, yaitu :

Sumber Variasi	DB	Jumlah Kuadrat (JK)	Rata-rata Jumlah Kuadrat (RJK)	F_{hitung}
Regresi	K - 1	JK Regresi	RJK Regresi	RJK Regresi
Sisa	N - k	JK Sisa	RJK Sisa	RJK Sisa
Total	N - 1	JK Total		

3. Uji t statistik. Dengan maksud untuk mengetahui apakah secara individu variabel independent berpengaruh terhadap variabel dependent (Y), dengan tingkat keyakinan 95% ($\alpha : 0,05$). Urutan uji t sebagai berikut :

- a. Merumuskan hipotesis statistik

$$H_{02} : \beta_j = 0,$$

$$H_{a2} : \beta_j \neq 0, \quad j = 1,2,3,4,5$$

- b. Menghitung t hitung dengan menggunakan rumus

$$t = \frac{b_j - \beta_j}{S_e(b_j)}$$

- c. Menentukan kaidah keputusan
 Bila $t \leq t_{\alpha, n-2}$ maka $H_0 : b_j = 0$ diterima
 Bila $t > t_{\alpha, n-2}$ maka $H_0 : b_j = 0$ ditolak

HASIL DAN PEMBAHASAN

Dalam analisa regresi berganda dapat diperoleh hasil penelitian sebagai berikut :

Tabel 1

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,800 ^a	,640	,512	1,592

a. Predictors: (Constant), Pemantauan, Penaksiran Resiko, Informasi dan Komunikasi, Aktivitas Pengendalian, Lingkungan Pengendalian

Angka R sebesar 0,800 menunjukkan hubungan yang sangat kuat antara Lingkup Audit (Y) dengan 5 (lima) variabel bebas sangat kuat. Angka R square 0,640. Hal ini berarti 64% Lingkup Audit (Y) dipengaruhi dengan 5 (lima) variabel bebas, sedangkan sisanya (100% - 64% = 36%) dijelaskan oleh variabel-variabel lain.

Tabel 2
ANOVA(b)

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	63,080	5	12,616	4,980	,008 ^a
	Residual	35,470	14	2,534		
	Total	98,550	19			

a. Predictors: (Constant), Pemantauan, Penaksiran Resiko, Informasi dan Komunikasi, Aktivitas Pengendalian, Lingkungan Pengendalian

b. Dependent Variable: Lingkup Audit

Dari uji Anova atau F_{test} didapat F_{hitung} adalah 4,980 dengan tingkat signifikan 0,008 maka model regresi bisa dipakai untuk memprediksi Lingkup Audit (Y) atau dapat dikatakan Lingkungan Pengendalian (X_1), Penaksiran Risiko (X_2), Aktivitas Pengendalian (X_3), Informasi dan Komunikasi (X_4), dan Pemantauan (X_5), secara bersama mempengaruhi Lingkup Audit (Y).

Tabel 3
Coefficients(a)

		Coefficients ^a							
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Correlations		
		B	Std. Error	Beta			Zero-order	Partial	Part
1.	(Constant)	14,024	2,243		6,251	,000			
	Lingkungan Pengendalian	-,068	,072	-,306	-,942	,362	-,108	-,244	-,151
	Penaksiran Risiko	-,262	,259	-,231	-1,011	,329	-,221	-,261	-,162
	Aktivitas Pengendalian	,319	,150	,663	2,123	,052	,092	,493	,340
	Informasi dan Komunikasi	-1,143	,312	-1,041	-3,665	,003	-,342	-,700	-,588
	Pemantauan	,719	,245	,813	2,934	,011	,171	,617	,470

a. Dependent Variable: Lingkup Audit

Sumber: Hasil Olahan Data Dengan Program SPSS 12.0

Persamaan Regresi

$$\hat{Y} = 14,024 - 0,068X_1 - 0,262X_2 + 0,319X_3 - 1,143X_4 + 0,719X_5$$

Dari tabel di atas dapat diketahui bahwa pada data variabel Lingkungan Pengendalian (X_1), Penaksiran Risiko (X_2), Aktivitas Pengendalian (X_3), Informasi dan Komunikasi (X_4), Pemantauan (X_5) menghasilkan arah regresi b sebesar 0,068, 0,262, 0,319, 1,143, dan 0,719 serta konstanta a 14,024. Dengan demikian bentuk hubungan antara kedua variabel tersebut dapat digambarkan oleh persamaan regresi $\hat{Y} = 14,024 - 0,068X_1 - 0,262X_2 + 0,319X_3 - 1,143X_4 + 0,719X_5$

Berdasarkan tabel 3. Hasil uji menunjukkan bahwa t_{hitung} sebesar -0.942 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,362. Hal ini menunjukkan tidak terdapat pengaruh yang signifikan Lingkungan Pengendalian (X_1) terhadap Lingkup Audit (Y). Hasil uji menunjukkan bahwa t_{hitung} sebesar -1,011 dengan tingkat signifikansi sebesar 0.329. Hal ini menunjukkan tidak terdapat pengaruh yang signifikan Penaksiran Risiko (X_2) terhadap Lingkup Audit (Y). Hasil uji menunjukkan bahwa t_{hitung} sebesar 2,123 dengan tingkat signifikansi sebesar 0.052. Hal ini menunjukkan terdapat pengaruh yang signifikan Aktivitas Pengendalian (X_3) terhadap Lingkup Audit (Y). Hasil uji menunjukkan bahwa t_{hitung} sebesar -3,665 dengan tingkat signifikansi sebesar 0.003. Hal ini menunjukkan terdapat pengaruh yang signifikan Informasi dan Komunikasi (X_4) terhadap Lingkup Audit (Y). Hasil uji menunjukkan bahwa t_{hitung} sebesar 2,934 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,011. Hal ini menunjukkan terdapat pengaruh yang signifikan Pemantauan (X_5) terhadap Lingkup Audit (Y).

Berdasarkan tabel 2. Hal ini menunjukkan terdapat pengaruh sangat kuat positif yang signifikan Lingkungan Pengendalian (X_1), Penaksiran Risiko (X_2), Aktivitas Pengendalian (X_3), Informasi dan Komunikasi (X_4), Pemantauan (X_5), dan Lingkup Audit (Y).

Kontribusi secara Bersama Unsur-unsur Struktur Pengendalian Intern dalam Penentuan Lingkup Audit. Berdasarkan hasil analisis regresi linier berganda (*linier multiple regression*), diketahui bahwa koefisien determinasi (*coefficient of determination*) yang

dinotasikan dengan R^2 besarnya 0,640 berarti lingkup audit dapat dijelaskan oleh unsur-unsur struktur pengendalian intern yang diturunkan dalam model sebesar 64 persen, atau dengan kata lain kontribusi (sumbangan relatif) unsur-unsur struktur pengendalian intern terhadap penentuan lingkup audit sebesar 64 persen.

Seorang auditor dalam menentukan lingkup audit terdiri dari efektivitas penggunaan prosedur audit, penentuan tingkat risiko audit, banyaknya bukti yang diperiksa terlebih dahulu harus memahami dan menguji unsur-unsur struktur pengendalian intern yang terdiri dari lingkungan pengendalian, penaksiran risiko, aktivitas pengendalian, informasi dan komunikasi, dan pemantauan.

Kontribusi (sumbangan relatif) lingkungan pengendalian meningkat sebesar 6,8 persen maka penentuan lingkup audit yang terdiri efektivitas penggunaan prosedur audit, penentuan tingkat risiko audit, banyaknya bukti yang diperiksa mengalami penurunan. Auditor menentukan prosedur audit tidak rumit, menetapkan tingkat risiko rendah, dan jumlah bukti audit yang dikumpulkan sedikit.

Kontribusi (sumbangan relatif) penaksiran risiko akan meningkat sebesar 2,6 persen maka penentuan lingkup audit yang terdiri efektivitas penggunaan prosedur audit, penentuan tingkat risiko audit, banyaknya bukti yang diperiksa mengalami penurunan. Auditor menentukan prosedur audit tidak rumit, menetapkan tingkat risiko rendah, dan jumlah bukti audit yang dikumpulkan sedikit. Auditor dalam menentukan lingkup audit tidak luas.

Kontribusi (sumbangan relatif) penaksiran risiko akan meningkat sebesar 31,9 persen maka penentuan lingkup audit yang terdiri efektivitas penggunaan prosedur audit, penentuan tingkat risiko audit, banyaknya bukti yang diperiksa mengalami peningkatan. Auditor menentukan prosedur audit tidak rumit, menetapkan tingkat risiko rendah, dan jumlah bukti audit yang dikumpulkan sedikit. Auditor dalam menentukan lingkup audit tidak luas.

Sumbangan efektif informasi dan komunikasi akan meningkat sebesar 114,3 persen, maka penentuan lingkup audit yang terdiri dari efektivitas penggunaan prosedur audit, penentuan tingkat risiko audit, banyaknya bukti yang diperiksa mengalami penurunan. Auditor menentukan prosedur audit tidak rumit, menetapkan tingkat risiko rendah, dan jumlah bukti audit yang dikumpulkan sedikit. Auditor dalam menentukan lingkup audit tidak luas.

Sumbangan efektif pemantauan akan meningkat sebesar 71,9 persen, maka penentuan lingkup audit yang terdiri dari efektivitas penggunaan prosedur audit, penentuan tingkat risiko audit, banyaknya bukti yang diperiksa mengalami peningkatan. Auditor menentukan prosedur audit tidak rumit, menetapkan tingkat risiko rendah, dan jumlah bukti audit yang dikumpulkan sedikit. Auditor dalam menentukan lingkup audit tidak luas.

SIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan yang telah diuraikan pada bab sebelumnya, maka dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut :

1. Unsur-unsur struktur pengendalian intern yang terdiri dari lingkungan pengendalian, penaksiran risiko, aktivitas pengendalian, informasi dan komunikasi, pemantauan secara bersama memiliki kontribusi dalam penentuan lingkup audit.

2. Unsur-unsur pengendalian intern yang terdiri dari lingkungan pengendalian, penaksiran risiko, serta informasi dan komunikasi, secara individu koefisien regresi bertanda negatif atau mempunyai hubungan negatif. Hubungan antara struktur pengendalian intern dengan lingkup audit artinya apabila struktur pengendalian intern yang terdiri dari lingkungan pengendalian, penaksiran risiko, serta informasi dan komunikasi dalam satuan usaha efektif maka akan mengakibatkan lingkup audit yang tidak luas.
Aktivitas pengendalian dan pemantauan secara individu koefisien regresinya bertanda positif atau mempunyai hubungan positif. Hubungan antara aktivitas pengendalian dan pemantauan dalam satuan usaha efektif maka akan mengakibatkan lingkup audit luas.
3. Besarnya kontribusi masing-masing unsur struktur pengendalian intern dalam penentuan lingkup audit tidak begitu besar karena Pemerintah Kota Depok tidak begitu menekankan pada efektivitas pengendalian intern.
4. Besarnya kontribusi untuk masing-masing unsur struktur pengendalian intern yang terdiri dari lingkungan pengendalian, penaksiran risiko, aktivitas pengendalian, informasi dan komunikasi, pemantauan tidak begitu besar dalam penentuan lingkup audit, maka disarankan bagi Pemerintah Kota Depok untuk meningkatkan kinerja internal audit (bawasda), karena fungsi audit internal dalam Pemerintah Kota Depok menyediakan efektivitas struktur pengendalian internal. Bila struktur pengendalian internal Pemerintah Kota Depok efektif maka akan sangat membantu kerja auditor eksternal (BPK) dalam pemahaman struktur pengendalian internal Pemerintah Kota Depok.

REFERENSI

- Abdul Halim. 1997. *Auditing I (Dasar-dasar Audit Laporan Keuangan)*. Edisi Kedua. Yogyakarta: UMP AMP YPKP
- Arens, Alvin A., and Loebbecke, James K. 2003. *Auditing: an Integrated Approach*. 9th Edition . New Jersey: Prentice Hall, Inc
- Damodar, Gujarati. 1978. alih bahasa Sumarno Zain. 1999. *Basic Econometrics : Ekonometrika Dasar* (Erlangga, Jakarta)
- H. S. Munawir. 1996. *Auditing Modern*. Buku I. Yogyakarta: BPFE
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2001. *Standar Profesional Akuntan Publik*. Yogyakarta: Bagian Penerbitan Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi YK{N.
- Irfan Fatoni. 1998. *Kontribusi Unsur-unsur Struktur Pengendalian Internal Dalam Penentuan Lingkup Audit*. Tesis S2. Universitas Padjadjaran Bandung

- Kell, Walter G, William C, Boyton and Richard E. 2001. *Modern Auditing*. 7th edition. Singapore: John Wiley and Sons
- KMS. Jakfaruddin. 2000. *Pengaruh Unsur-unsur Pengendalian Intern Terhadap Lingkup Audit Akuntan Publik di Kota Palembang*, Tesis S2 Universitas Padjadjaran, Bandung.
- Masri Singarimbun. 1982. *Metode Penelitian Survey*. LP3ES. Jakarta
- Messier, William F. 2003. *Auditing & Assurance Services*. Tird Edition. New York: McGraw-Hill/Irwin
- Moeller, Robert and Herbert Witt. 1999. *Brink's Modern Internal Auditing*. Fith Edition. New York: John Wiley and Sons, Inc
- Moh. Nazir. 1998. *Metode Penelitian*. Jakarta, Indonesia
- Mulyadi. 2002. *Auditing*. Buku I. Jakarta, Indonesia.
- Nirwana Sitepu. 1994. *Analisa Jalur, Unit Pelayanan Statistikal*. Jurusan Statistika. FMIPA Unpad, Bandung.
- Reinstein, Alan, Gerald H. Iander and Thomas A. Gavin. 1994. *The External Auditor's Consideration of the Internal Audit Function*. Managerial Auditing Journal, Vol.9, MCB University Press
- Sawyer B. Lawrence, Dittenholfer A. Mortimer. 1996. *Internal Auditing*. Forth Edition, Florida: The Institute of Internal Auditors.
- Steven J. Root. 1998. *Beyond COSO Internal Control to Enhance Corporate Governance*. New York: John Wiley and Sons, Inc
- Steven J. Root. 1999. *Internal Auditing Manual*. 2000 Edition. New York: Warren, Gorham & Lamont /RIA Group.

Corresponding author:

Tri Widhyastuti, email: triewidhiastuti@yahoo.com